

Contabilità ambientale una novità in linea con la tradizione economico-estimativa italiana

Giorgio Favaretti - Maurizio Merlo*

Indubbiamente i contributi e le esperienze concrete in tema di contabilità ambientale, presentate durante l'incontro di studio sono stati tutti di estremo interesse e di viva attualità. Le problematiche emerse sono tuttavia vaste e complesse e di conseguenza di non facile soluzione, sia sotto l'aspetto contabile, tuttora caratterizzato da concezioni ancora diverse, che sotto quello economico-estimativo(Gajo).

Dal punto di vista economico-estimativo alcuni dei problemi posti, almeno sul piano teorico, appaiono molto vicini, e simili, a quelli emersi negli anni '30 in tema di valutazione dei benefici derivanti dalla bonifica ai fini del riparto dei contributi consortili, laddove si distingueva ancora nel lontano 1935 (ANBI, 1935), un 'beneficio economico particolare' e un 'beneficio generale igienico-sociale'. Ora quest'ultimo beneficio di carattere generale corrisponde sostanzialmente a quei servizi indiretti o, per meglio dire, 'senza prezzo', 'intangibles', largamente presenti nella contabilità ambientale e la cui valutazione costituisce uno dei punti nodali dell'estimo ambientale.

La letteratura in tema di riparto dei contributi consortili è piuttosto vasta, trattando sia problemi tecnici che economico-estimativi e meriterebbe tutta, ai fini della contabilità ambientale, di essere attentamente considerata. Ma limitatamente ai 'servizi o prodotti senza prezzo' merita di essere qui ricordato uno studio di particolare interesse: quello di Ciarrocca (1942) in quanto affronta, e in parte risolve, almeno sul piano concettuale, le conseguenti problematiche estimative. La vicinanza fra tematiche economico-estimative e quelle della contabilità ambientale è stata in effetti ampiamente sottolineata durante questo incontro. Si registrerebbe anche, in certi campi quali la valuta-

* Università degli Studi di Padova, Centro Veneto di Contabilità e gestione agraria, forestale e ambientale

zione delle esternalità positive, una vera e propria primogenitura da parte degli studiosi di estimo (Casini).

2. Sviluppi nei sistemi contabili: allargamento ed integrazione

Riguardo ai possibili sviluppi nei sistemi contabili i risultati dell'incontro si possono considerare senz'altro soddisfacenti rispetto alle attese. E' stata innanzitutto appurata la grande attualità ed utilità di modelli contabili attenti all'ambiente. Di questi é stata anche evidenziata la fattibilità sia a livello d'impresa che di territorio. A livello di contabilità nazionale si registra un grande fervore di iniziative sempre più definite a livello metodologico, ed accurate a livello di raccolta e presentazione dei dati. Significativo quanto avviene a livello forestale come ben evidenziato dal contributo di **Bombana, Falcitelli e Femia**.

Si é tuttavia ben lungi dall'aver raggiunto metodologie consolidate ed unanimemente accettate. Il bilancio ambientale per fini interni, ed il rapporto ambientale per fini esterni, rappresentano peraltro due possibili/approcci alla contabilità ambientale che hanno già una loro diffusione. Si registrano inoltre interessanti sviluppi a livello di contabilità nazionali. Le relazioni fra il livello macro e micro, come pure fra le proposte per il breve ed il lungo periodo, risultano tuttavia piuttosto insoddisfacenti. (**Bartolomeo**). Sembrano mancare i necessari collegamenti logico-concettuali ed operativi a livello di elaborazione dei dati ambientali.

A livello d'impresa il consolidamento/accettazione del modello contabile ambientale sembra dipendere dalla capacità di salvaguardare le regole della contabilità classica, della quale bisogna garantire la continuità, lasciando spazio ad integrazioni che possono assumere la veste di **addenda e conti satellite**. Sembra anche inevitabile il ricorso a dati fisici e biologici gli unici che possano dare completezza alla presentazione di bilanci ambientali. Come tutto questo potrà avvenire non è stato per la verità chiarito nei dettagli, ma solo nelle linee principali di metodo. La Figura 1 evidenzia come la contabilità, che tutto sommato altro non é che un sistema informativo, possa essere vista a più livelli: quello centrale rappresentato dalla contabilità clas-

sica che descrive i fondi e flussi finanziari interni all'azienda, e quelli allargati che descrivono gli aspetti sociali ed ambientali, anche tramite conti satellite e addenda. La Figura 2 derivata da Jöbstl *et al* (1998) propone uno schema che intende evidenziare l'evoluzione dei sistemi contabili: dalla contabilità finanziaria a quella dei costi, alla contabilità sociale e più recentemente ambientale. La gestione dell'impresa dovrebbe avvalersi di tutte le informazioni provviste dai diversi sistemi contabili.

Fig. 1: Rappresentazione dei livelli contabili: un sistema informativo allargato ed integrato (Bartolomeo, 1997 modificato)

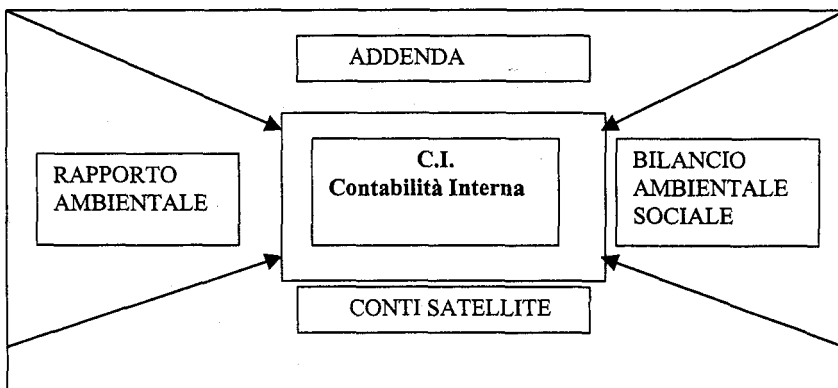
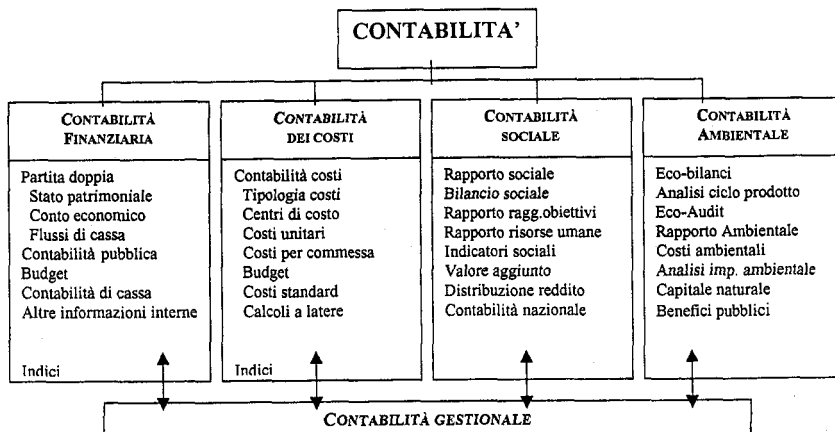


Fig. 2: Sviluppo dei sistemi contabili



Fonte: Jöbstl *et al.* (1998)

Con riferimento all'allargamento della contabilità agli aspetti ambientali e sociali é stato peraltro sottolineato un certo atteggiamento piuttosto negativo generalmente assunto dai gestori delle aziende, rimasti ancorati agli schemi classici (**Bartolomeo**). Probabilmente l'integrazione degli aspetti ambientali passa attraverso imposizioni anche legislative, o comunque specifici protocolli da sviluppare a livello di singoli comparti produttivi. L'agricoltura e la selvicoltura sono due casi da considerarsi alla stregua di ogni altra attività produttive, ovviamente tenendo conto dei beni e servizi ricreativo ambientali che producono, differentemente da molte altre attività produttive. Lo spazio fisico che occupano ne fa tuttavia risultare l'importanza all'interno di qualsiasi rete di rilevamento delle contabilità ambientali.

Non va tuttavia trascurata la possibilità che si sviluppino contabilità ambientali per soli e meri scopi di comunicazione al fine di influenzare le scelte dei consumatori, dei detentori di azioni o comunque dei responsabili di decisioni riguardanti un certo comparto produttivo. A livello agricolo forestale appare evidente il pericolo che la contabilità ambientale, lungi dal voler informare il decisore, sia vista unicamente come strumento atto a supportare richieste di sovvenzioni pubbliche, fatto certamente importante e lecito, ma che da solo non può giustificare lo sviluppo di contabilità ambientali in agricoltura/selvicoltura.

Di fronte a queste possibilità/pericoli appaiono necessari sviluppi metodologici, e applicazioni, che diano informazione e trasparenza, rigorose quindi nella loro logica contabile, e rispondenti alle varie esigenze di **ecoauditing**, **ecocertificazione** e definizioni di supporti pubblici. Il caso é particolarmente attuale se si pensa ad Agenda 2000: cioè la proposta di ulteriore riforma della PAC (Politica Agricola Comunitaria). Si prevede infatti il cosiddetto 'sostegno condizionato' al rispetto di regole ambientali, che dovrebbe sostituire le attuali compensazioni, e che potrebbe rappresentare oltre il 50% della spesa agricola (20-30 mila milioni di ECU). Dovrebbero inoltre trovare ulteriore spazio rinnovate misure agro-ambientali nonché nuovi incentivi allo sviluppo rurale (per lo meno 3 mila milioni di ECU), le quali richiederanno sistematiche valutazioni ambientali tali da porre le basi di una corretta definizione degli aiuti, prevedibilmente negoziati, tra le amministrazioni agricolo-ambientali, ed i singoli agricoltori e/o proprietari fondiari.

In pratica si registra un grande bisogno di razionalizzare la spesa agricolo-ambientale da cui l'esigenza di quella che si può definire 'ragioneria dell'ambiente'(Casini). E' stato al riguardo sottolineato come sia centrale alle politiche agro-ambientali la definizione del se e come finanziare l'agricoltura. La misura del finanziamento dovrebbe in ogni caso passare il vaglio della contabilità ambientale. Sorgono al riguardo problemi metodologici, normativi (definizioni di protocolli) ed organizzativi (associazioni di agricoltori che tengano le contabilità ed eventualmente un revisione delle esistenti reti contabili) (Casini).

A tal riguardo l'estimo, disciplina classica delle scienze agrarie e forestali, già da alcuni decenni si sta attrezzando, e affinando, per effettuare una corretta valutazione dei beni e servizi ricreativo-ambientali sia di natura privata che pubblica offerti da agricoltura, selvicoltura e dall'ambiente in cui si collocano. Indubbio il costante interesse scientifico ed operativo per tali valutazioni da parte degli economisti agrari e forestali italiani (p.e. il recentissimo Stellin e Rosato, 1998), sia a livello di analisi dei costi delle funzioni ricreativo-ambientali (la *stewardship*) che dei benefici ambientali (Signorello).

3. Dal livello di contabilità aziendale a quello territoriale-ambientale

L'esperienza di agri-ecoaudit (Caggiati, Gallerani, Viaggi e Zanni) svolta dal Centro di contabilità agraria dell'Università di Bologna appare significativa della nuova domanda di valutazioni ambientali, che tuttavia dovrebbe meglio esplicitarsi:

- a livello di consumatori vedasi le varie forme di certificazione, dalle tradizionali DOC fino alle varie ISO
- a livello politico amministrativo vedasi la definizione del sostegno condizionato e le compensazioni previste dalle nuove misure agro-ambientali

Indubbia in ambedue i casi l'utilità di una contabilità ambientale che segua ovviamente regole certe e comuni onde evitare abusi. La procedura **agri-eco-audit** cerca di cautelarsi al riguardo prevedendo un sistema dei conti che nettamente separa gli aspetti monetari da quelli fisico ambientali. Una sintesi si realizza solamente a livello di valutazione tramite specifici indicatori. Viene in ogni caso sottolineato come bisogni mettere nel conto i costi della contabilità ambientale.

Esistono infatti *trade off* tra la completezza dell'informazione, l'affidabilità ed i costi di rilevazione.

Dovrà anche trattarsi di una contabilità continua nel tempo, che vada oltre le contingenze legate all'emanazione di specifiche misure agro-ambientali. Le informazioni ambientali dovrebbero pertanto essere stabilmente collegate ad esistenti sistemi contabili (contabilità generale, contabilità analitica, contabilità pubblica) e possibilmente diventare prassi operativa consolidata. Solo in questa maniera si renderanno possibili confronti intertemporali, ovvero una visione dinamica dell'ambiente. E tutto questo va finalizzato all'esigenza di elaborare indicatori che abbiano una loro omogeneità e comparabilità oltre che continuità (Caggiati, Gallerani, Viaggi e Zanni). Questi problemi sono ancora più evidenti nel caso di conti territoriali come quelli presentati dal **Centro Veneto di Contabilità e Gestione** dell'Università di Padova (Defrancesco, Bordin et al) per i quali ci si aspetterebbe una continuità che vada oltre il tempo di una ricerca. E questo particolarmente nel dopo-Cork, nei tempi di Agenda 2000, che ha visto la problematica 'rurale-ambientale' diventare centrale alla riforma della CAP.

A livello metodologico l'incontro ha registrato il notevole coraggio, accompagnato dal dovuto rigore, cui stanno dando prova gli estimatori nel percorrere la via dell'internazionalizzazione delle esternalità sia positive che negative. Significativa l'esperienza del gruppo EARTH di Perugia (Abbozzo, Boggia e Ciani,) collegabile a quella di Padova (Defrancesco, Bordin et al), seppure in quest'ultimo caso l'opzione 'dark green' venga perseguita per fasi, gradualmente: costi ambientali-ricreativi, aggiustamenti dello stato patrimoniale tramite conti satellite, aggiustamenti del conto economico tramite addenda. Inoltre il consolidamento dei bilanci a livello territoriale permette di eliminare duplicazioni, cioè 'disponibilità a pagare' che comunque si realizzano nel mercato locale, a livello di attività per esempio agrituristiche e sportive.

Una possibilità per sfruttare la disponibilità a pagare per l'ambiente da parte del consumatore è rappresentata dalle produzioni eco-certificate, fra le quali rientrano, in certa misura, le tradizionali DOC, e più recentemente le cosiddette produzioni biologiche. Al riguardo la contabilità risulta utile strumento sia per informare i processi di eco-

certificazione che per definire le convenienze delle produzioni biologiche. Importante l'esperienza riportata da **Ansaloni e Sarti** i quali, con riferimento a contabilità reali, hanno evidenziato come esistano concrete possibilità di valorizzare le produzioni biologiche, e la sostenibilità ambientale nel mercato. Con il metodo della produzione biologica si registrerebbe 'un maggior introito per vacca in lattazione di oltre 600 mila lire portando nel contempo la produzione di latte a superare i 5 milioni per capo'.

Lo stato dell'arte è tale che anche consolidate reti contabili come la RICA dell'UE, seguite in Italia dall'INEA, si stanno ponendo il problema di come considerare benefici e costi ambientali dell'attività agricolo forestale. **Cesaro e Povellato** considerano al riguardo le possibilità di includere nella RICA gli effetti ambientali dell'agricoltura e selvicoltura e ciò anche attraverso l'individuazione di un campione di aziende che pratichino rilevanti attività forestali. Viene suggerito come primo possibile approccio l'adozione di specifici modelli di rilevazione ambientale a livello di particella catastale (modelli ecologico-agronomici), inoltre l'adozione di una scheda forestale da integrare negli esistenti modelli contabili della RICA (**Cesaro e Povellato**)

4. Dal livello di contabilità regionale a quello nazionale

La spesa ambientale rappresenta un altro aspetto da contabilizzare in particolare a livello di regioni: principali soggetti responsabili per esempio della gestione delle misure agro-ambientali, e della relativa spesa. Estremamente significativo il Regolamento 2078 particolarmente studiato in Lombardia (**Sali**) assieme alla spesa per le aree protette. La spesa agro-ambientale e quella per le aree protette, attualmente comprese entro svariati e numerosi capitoli del bilancio regionale, viene riordinata secondo la classificazione CEPA (*Classification of Environmental Protection Activities*) che permette un'analisi della spesa secondo il modello EPEA (*Environmental Protection Expenditure Account*): informazioni non solo riguardo alla composizione della spesa, ma anche sui risultati in relazione alla offerta e domanda di servizi ambientali.

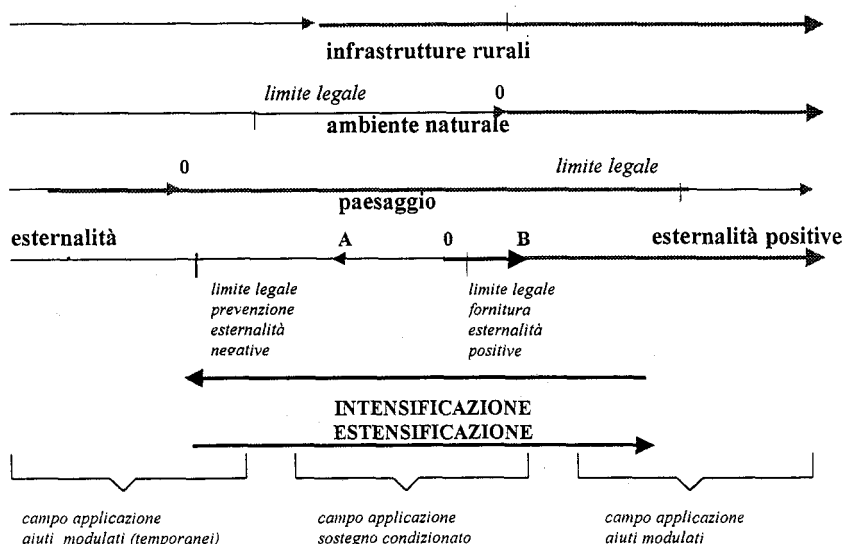
Sono al riguardo stati distinti quattro sottoconti: difesa del suolo e acque, biodiversità e paesaggio, ricerca e sviluppo, altre attività di protezione ambientale. L'analisi ha evidenziato da un lato i limiti all'attuale classificazione delle spese, dall'altro le potenzialità del modello EPEA. Con riferimento al Regolamento 2078 il modello sembrerebbe evidenziare talune sue contraddizioni, probabilmente dovute anche al fatto che il medesimo strumento viene utilizzato sia per la prevenzione delle esternalità negative (inquinamenti agricoli) che per la promozione di esternalità positive (servizi ambientali-ricreativi).

In effetti i confini fra le diverse esternalità sono spesso tutt'altro che chiari: i processi produttivi spesso comportano sia esternalità positive che negative le quali si sovrappongono. E questo è particolarmente vero proprio in agricoltura. Se Agenda 2000 sarà coraggiosa, come molti si aspettano, l'intero sostegno condizionato alla qualità ambientale finirà per collocarsi nella fascia di chi pratica un'agricoltura 'ordinaria' senza rilevanti esternalità negative ed un ragionevole livello di esternalità positive. Le nuove misure agro-ambientali finiranno invece per collocarsi agli estremi dell'intervento agricolo-ambientale. Compensazioni per chi produce rilevanti effetti ambientali ricreativi (manutenzione sentieri, paesaggio, cancelli aperti, nicchie ecologiche, etc.) o previene rilevanti effetti negativi (fasce di fitodepurazioni, cambiamenti d'uso dei suoli nelle aree vulnerabili per rilascio nitrati, etc.).

Significativa dell'approccio sopra indicato la Figura 3 che cerca di distinguere, per così dire, una eco-compatibilità debole (sostegno condizionato) e una forte (aiuti modulati). L'informazione necessaria alla definizione del 'sostegno condizionato' potrà essere fornita dalle grandi reti contabili quali la RICA, mentre quelle necessarie per gli 'aiuti modulati' potrà derivare da valutazioni e contabilità specifiche, che formeranno la base per accordi contrattuali e compensazioni modulate, anche tramite specifiche negoziazioni fra l'amministrazione agricolo-ambientale ed il singolo agricoltore/selvicoltore.

Le nuove forme di contabilità ambientale sono state viste alla prova dei fatti di come considerare i boschi nella contabilità nazionale (**Bombana, Falcitelli e Femia**). Vi si registrano le nuove sensibilità alla questione ambientale riflesse dalle indicazioni delle Nazioni Unite

Fig. 3: Campi d'intervento della PAC nell'ambito di Agenda 2000: sostegno condizionato e aiuti modulati



(United Nations, SNA 1993) e dell'Eurostat (1995). Le soluzioni, o le ipotesi proposte riguardo alle foreste, ben riflettono l'intensa problematicità di ogni valutazione dello stock di capitale naturale, e questo in particolare quando si tratti di biota più o meno coltivati (o allevati) come flora e fauna. Possono lasciare perplessi certe distinzioni tra suolo e soprassuolo, prodotto e prelievi di legname, in particolare in Italia Paese caratterizzato da una indiscriminata tutela dei boschi cui spesso corrisponde un abbandono che è ben lungi dalla *wilderness*, anzi spesso rappresenta un degrado. Probabilmente dovrà essere introdotta una categoria di boschi già gestiti in modo sostenibile, con rigenerazione naturale e prelievi limitati all'ottimizzazione delle loro funzioni. Non si può comunque ignorare la grande attenzione con cui le Statistiche Ufficiali italiane ed europee stanno considerando il bosco e le sue funzioni. Ne è prova la costituzione di una specifica *Task Force* e la ricchezza di contenuti forniti dalla relazione **Bombana, Falcitelli e Femia**. Rimane il dubbio di interpretazioni parziali derivanti dalle esperienze centro-nord europee dei paesi a tuttoggi coinvolti (Austria, Germania, Finlandia, Francia e Svezia) in ogni caso caratterizzati da selvicolture altamente produttive. Va anche rilevato

che le problematiche relazioni fra contabilità macro e micro, sottolineate da **Bartolomeo** ritornano alla luce della nota presentata da **Bombana, Falcitelli e Femia**.

In ogni caso quel che è più interessante dei nuovi orientamenti di contabilità nazionale é la riconsiderazione del 'ragioniere' rispetto al 'politico economico'. A distanza di 10 anni vale più che mai l'osservazione di Daly (1998) a proposito delle contabilità nazionali: 'Se avessimo seguito il vecchio approccio del dividendo nazionale proposto da Fisher e non quello del reddito nazionale imposto da Keynes, sarebbe stato molto più facile tenere conto del capitale naturale e dei servizi ambientali. Ma alla fine dovremo tornare a Fisher'. Si può commentare: vittoria postuma, seppure limitata, di un perdente in tema politica economica.

5. Prospettive metodologiche ed operative della contabilità ambientale

La ricchezza di contenuti dell'incontro non permette certo i riassumere in pochi punti problematiche che rimangono complesse e controverse. A livello metodologico si può comunque accennare ai seguenti aspetti:

- le relazioni fra i livelli di contabilità ambientale macro e micro, come pure fra le proposte per il breve ed il lungo periodo, sono piuttosto insoddisfacenti
- l'elaborazione di indicatori che abbiano una loro omogeneità e comparabilità oltre che continuità risulta in ogni caso altamente critica
- i *trade off* tra la completezza dell'informazione contabile, l'affidabilità ed i costi di rilevazione non sembrano essere stati ancora sufficientemente vagliati
- un punto fondamentale nelle valutazioni ambientali, e quindi nella contabilità, è dato dalle relazioni fra stock di capitale naturale e flusso di servizi, non è però tanto la quantità assoluta che conta, bensì il segno e le variazioni
- la logica ragionieristica secondo cui chi riceve deve dare, e viceversa, alle origini dei sistemi contabili, non sembra ancora essere stata sufficientemente recepita dai sistemi di contabilità ambientale sia

aziendali che nazionali, e questo con tutte le implicazioni etiche che la loro mancata considerazione può comporta (equità intra e inter-generazionale)

A livello operativo si possono invece ricordare i seguenti aspetti:

- il bilancio ambientale per fini interni, ed il rapporto ambientale per fini esterni, devono essere certamente affinati in tempi brevi, ma anche resi operativi tramite regolamentazioni o protocolli di settore
- l'informazione e la trasparenza derivanti da modelli di contabilità ambientale rappresentano la via maestra per l'adozione delle varie forme di ecoauditing, ecocertificazione e definizioni di supporti pubblici
- la contabilità ambientale deve essere necessariamente concepita come strumento continuo nel tempo lungi quindi dalla contingenza di specifiche estemporanee domande
- la contabilità ambientale dovrebbe quindi rappresentare una componente stabile e definitiva delle reti contabili quali la RICA che da decenni opera in agricoltura e selvicoltura

Bibliografia

ANBI (1935), Associazione Nazionale Bonifiche e irrigazione, Circolare n. 92, 1935.

Bartolomeo, M. (a cura di) (1997), *La contabilità ambientale d'impresa*, Bologna, Il Mulino.

Ciarroca V.(1942), *Natura e riparto dei contributi consortili*, ANBI, Roma

Daly H. (1988), *On sustainable Development and National Accounts*, in 'Economics Growth and Sustainable development', (eds.) Collard D. et al., St. Martins Press, New York, p.41-58.

Eurostat, (1995), *European System of Accounts - ESA 1995*, Luxembourg.

Jöbstl H. e Merlo M. (1997), *Incorporating non-market values into the accounting systems of publicly and privately-owned forest enterprises: an operative stepwise approach* – International Symposium on the non-market benefits of forestry – Edimburgh 23-29 – HMSO, 1997.

Stellin G. e Rosato P. (1998), *La valutazione economica dei beni ambientali*, UTET Città Sudi Edizioni, 1998.

United Nations (1993), *Handbook of National Accounting, Integrated Environmental and Economic Accounting, Interim version*, Department for Economic and Social Information and Policy Analysis, New York.